

Le traitement fiscal des filiales et des succursales

Observations :

Note : / 20

Bibliographie :

- « Traité de droit du commerce international », Jacques BEGUIN, Michel MENJUCQ, Litec 2005
- « Précis de fiscalité des entreprises », Maurice COZIAN, Litec, 29^e édition 2005-2006
- « La fiscalité des groupes de sociétés », Pierre GASTINEAU, Litec 2003
- « Les impôts dans les affaires internationales », Bruno GOUTHIERE, Editions Francis Lefebvre, 6^e édition 2004
- « Mémento pratique fiscal, Editions Francis Lefebvre, 2006
- « La pratique de l'intégration fiscale », Editions Francis Lefebvre, 2^e édition 2004
- « Paradis fiscaux et opérations internationales, Editions Francis Lefebvre 1999

Sites internet :

- Bureau Francis Lefebvre : www.cms-bfl.com
- site de la Cour des comptes : www.ccomptes.fr
- site de la CJCE : <http://curia.europa.eu>
- site du Sénat : www.senat.fr
- Revue de l'actualité juridique française : www.rajf.org
- Site de la législation française : www.legifrance.fr

Publication :

- « L'Optimisation fiscale à l'étranger », Georges ATHENOSY, Editions LAMY, 2002

L'implantation à l'étranger, d'une entreprise française a pour principal objectif l'accroissement de ses bénéfices. Cette implantation s'effectue par le biais d'une succursale ou d'une filiale. Ce choix relève d'éléments de considérations économiques, commerciales et juridiques. Les traitements fiscaux de la succursale, ainsi que celui de la filiale, sont sensiblement différents, malgré la présence de points communs. Nous allons donc distinguer le régime applicable de ces deux entités afin de cibler quelles sont leurs avantages et leurs inconvénients.

lorsque l'imposition est régulière au regard du droit interne, le juge doit vérifier si la convention fiscale n'écarte par en l'espèce l'application du droit interne. Autrement dit, la convention ne peut que retirer le droit d'imposition reconnu par la législation interne. Telle est la signification du principe de subsidiarité dans la cadre des conventions fiscales internationales.

Les conventions ne définissent pas toujours tous les termes qu'elles utilisent. En cas d'absence de définition, un terme doit en principe avoir le sens que lui attribue le droit de l'Etat qui applique la convention, à moins que le contexte n'exige une interprétation différente. Dans cette situation, il risque d'y avoir un conflit avec l'autre Etat, car celui-ci n'acceptera pas volontiers d'être lié par l'interprétation du premier Etat. Par ailleurs, les conventions ne s'appliquent qu'aux résidents (sous réserve de clause de non-discrimination). Il convient d'examiner si, en droit interne, la personne est résidente de l'Etat concerné

Définition de la filiale : est réputée filiale toute société dont plus de la moitié du capital appartient à une autre société¹.

Définition de la succursale : La CJCE retient que la succursale, l'agence ou l'établissement se caractérisent par leur soumission au contrôle ou à la direction d'une maison mère (CJCE, « De Bloos », 6 octobre 1976) et par leur structure définie comme 'un centre d'opérations qui se manifeste d'une façon durable vers l'extérieur comme le prolongement d'une maison mère, pourvu d'une direction et matériellement équipé de façon à négocier des affaires avec les tiers » (CJCE, « Somafer », 22 novembre 1978)

Définition de l'établissement stable² : installation fixe d'affaires par l'intermédiaire de laquelle une entreprise exerce tout ou partie de son activité.

La notion d'établissement stable permet de déterminer si une activité industrielle ou commerciale exercée dans un Etat est imposable au lieu d'exercice des activités ou, au contraire, seulement au lieu de la résidence de l'entreprise. La notion conventionnelle d'établissement stable prévaut sur la notion d'établissement en droit interne ou sur celle d'entreprise exploitée en France. Ce n'est qu'en l'absence de convention fiscale que le droit interne des Etats régit intégralement l'imposition des bénéfices des entreprises.

¹ Article 354 de la loi du 24 juillet 1966

² selon les modèles de convention de l'OCDE et de l'ONU

Plan de l'exposé

I. Différences de structures juridiques

- A) Structure juridique de la filiale
- B) Structure juridique de la succursale
- C) Caractéristiques de l'établissement stable

II. Modalités d'imposition

A) Dans le cadre du droit interne

- 1) L'imposition de la filiale
- 2) L'imposition de la succursale
- 3) Liquidation de l'entité

B) Dans le cadre d'une convention internationale

III. Choix d'un régime dérogatoire

- A) Régime du bénéfice mondial
- B) Régime du bénéfice consolidé
- C) Régime mère-filiale

IV. Choix d'un pays d'implantation

- A) Implantation dans l'Union européenne
- B) Implantation dans un Etat à fiscalité privilégiée

I. Différences quant à leurs structures juridiques

A) Structure juridique de la filiale

- Apport de capital (le principal lien avec la société mère est la participation en capital)
- Responsabilité limitée de la société mère selon l'importance de sa participation dans la filiale
- Personnalité juridique de la filiale dans l'Etat d'accueil : elle agit à ses risques et périls et peut revendiquer les droits d'un ressortissant de l'Etat d'accueil
- Autonomie de la gestion de l'exploitation
- Contrôle fiscal distinct de celui de la société mère
- La filiale est considérée comme une résidente de l'Etat d'accueil.

B) Structure juridique de la succursale

La succursale est considérée comme une extension de l'entreprise. Elle n'a pas d'autonomie juridique puisqu'elle fait partie de l'entreprise siège. Ce statut a pour conséquences :

- Dotation d'un « quasi capital » (le capital est fournie par l'entreprise siège)
- Responsabilité illimitée du siège pour les pertes d'une succursale
- Absence d'autonomie juridique pour la succursale : tous les actes juridiques sont censés être accomplis au nom de l'entreprise siège. Elle ne peut en outre, verser des intérêts ou redevances au siège étant donné l'unicité de la personnalité juridique.
- Contrôle fiscal distinct de l'entreprise siège en vertu du principe de l'entreprise indépendante : la succursale est ici considérée comme une entreprise distincte de l'entreprise siège. Il est néanmoins possible pour l'administration d'effectuer un contrôle sur l'ensemble de l'entreprise (siège + succursale)
- Une ventilation des produits et charges doit être effectuée entre une succursale et son siège en vertu de ce principe puisque l'établissement bénéficie d'une personnalité fiscale mais non d'une personnalité morale

C) Caractéristiques de l'établissement stable

La notion d'établissement vient se substituer à la notion de filiale ou de succursale lorsqu'il existe une convention fiscale internationale. Il est nécessaire de se reporter à la définition indiquée dans la convention pour déterminer si la filiale ou la succursale caractérise un établissement stable et auquel cas l'imposition s'effectuera dans l'Etat d'établissement.

La Convention modèle de l'OCDE et de l'ONU (article 5), ainsi que la jurisprudence ont caractérisés cette notion qui reste difficile à définir. La caractérisation d'un établissement stable reste un critère de rattachement territorial des bénéfices. Elle permet de déterminer si

une activité industrielle ou commerciale exercée dans un Etat est imposable au lieu d'exercice des activités ou, au contraire, seulement au lieu de la résidence de l'entreprise. Dans la plupart des conventions internationales, la succursale est énoncé à titre d'exemple comme pouvant caractériser un établissement stable. Nous pouvons indiquer qu'une filiale peut également en caractériser une (Conseil d'Etat, 20 juin 2003, « ministre c/ Société Interhome).

- Lorsqu'un établissement stable est constitué dans un pays étrangers, les bénéfices qui sont imputables à son activité sont imposables dans l'Etat de leur source.
- Lorsque qu'une entité implanté à l'étranger ne constitue pas un établissement stable dans cet Etat, les bénéfices de l'entreprise sont exclusivement imposables dans l'Etat de la résidence du bénéficiaire.

Les établissements stables peuvent en principe déduire les dépenses effectuées aux fins poursuivies par l'établissement, étant donné que celui-ci doit être traité comme une entreprise distincte.

Par exception, ce principe connaît des atténuation en ce qui concerne les paiements faits par des établissements stables à leur siège (succursale). Ces atténuations tiennent au fait que l'établissement et le siège constituent une même entité et non pas deux personnes distinctes ; la situation d'un établissement stable vis-à-vis du siège ne doit donc pas être assimilée à celle d'une filiale vis-à-vis de sa société mère, même si l'évolution de la fiscalité internationale tend au rapprochement du traitement fiscal de ces deux modes souvent très voisins d'exercice d'une activité. Dès lors les paiements faits par un établissement au siège au titre d'intérêts ou redevances ne doivent pas, normalement, être admis.

La caractérisation d'un établissement stable repose sur *trois critères cumulatifs* :

- **Installation** : l'entreprise doit avoir un local ou du matériel à la disposition de l'entreprise
- **Fixité** : L'installation doit disposer d'un certain degré de permanence
- **Exercice d'activités** : l'entreprise doit y exercer tout ou partie de son activité

II. Modalités d'imposition

Selon la présence ou non d'une convention internationale et selon que la société française crée une filiale ou une succursale, les modalités d'impositions différeront.

A) Dans le cadre du droit interne

1) L'imposition de la filiale

a) L'imposition des bénéfices

Nous avons vu précédemment que la filiale constitue une entité dotée d'une personnalité juridique et fiscale distincte de celle de la société française. En conséquence, elle aura la qualité de contribuable étranger et non celle de contribuable français.

La filiale a théoriquement le choix de distribuer ou non des dividendes. Si la filiale réalise des bénéfices, et choisit de les distribuer, elle versera un dividende à sa société mère en sa qualité d'actionnaire. Ces profits étrangers rapatriés sous forme de dividendes en France seront imposables à l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur les sociétés en fonction du régime d'imposition des bénéfices de la société mère. Mais comme ces revenus ont également fait l'objet d'une retenue à la source dans le pays d'implantation de la filiale, les conventions fiscales permettent une imputation de l'impôt étranger sur l'impôt français.

Principe : imposition des bénéfices de la filiale au lieu de son pays d'établissement

Exception : Lors de la distribution des bénéfices, les dividendes versés à la société française constituent par principe des revenus taxables en France.

b) L'imposition des pertes

Principe : Les pertes réalisés par les filiales n'entrent pas en compte dans les résultats de l'entreprise.

Exception : Lorsqu'une filiale est en situation déficitaire, la valeur de la participation de la société mère française diminue. Cette dépréciation des titres de participation détenus par les sociétés française est susceptible d'être constatée en France par le biais de provisions, fiscalement soumises au régime des moins-value à long terme. Les pertes enregistrées par les filiales peuvent être compensées par la constitution d'une provision pour dépréciation des titres de la filiale, pour la maison mère.

La jurisprudence autorise les sociétés à déduire de leurs résultats imposables les aides qu'elles consentent à leurs filiales en difficulté, en leur accordant des cautions et des avances gratuites et surtout en leur consentant des subventions et des abandons de créances. La déductibilité de ces aides est strictement encadrée. Elles doivent correspondre à l'intérêt bien compris de la société mère et ne pas combler par conséquent sous le coup de la théorie de l'acte anormal de gestion. Le régime varie par ailleurs selon qu'il s'agit de subventions ou d'abandons de créances à caractère commercial ou à caractère financier.

Au même titre que les autres sociétés française qu'elle détient, la société mère française pourra pratiquer par provision pour dépréciation des créances ou des titres qu'elle

détient de cette société étrangère. En outre, les dividendes versées par cette société située hors de France seront, à l'instar de ceux qui sont distribués par une société française, exonérés d'IS lorsque les conditions du régime mère-fille seront satisfaites.

2) L'imposition de la succursale

a) L'imposition des bénéfices

Principe : imposition des bénéfices de la succursale au lieu de son pays d'établissement³

Exception : Pour les succursales étrangères, les bénéfices qu'elles réalisent en France sont soumis à une retenue à la source au taux de 25%. D'autres Etats pratiquent un prélèvement de même nature, connu sous le nom de « branch tax ». Le fondement de la retenue à la source repose sur *l'article 115 quinquies-1 du CGI* qui énonce une double présomption :

- tous les bénéfices réalisés en France sont d'abord présumés distribués.
- Ils sont ensuite présumés distribués à des non-résidents.

La succursale peut échapper à la retenue à la source si elle apporte la preuve qu'une partie des bénéfices qu'elle a réalisés n'a pas été distribuée ou qu'elle a été distribuée au profit de résidents français ou de résidents domiciliés dans l'un des Etats de l'Union européenne.

b) L'imposition des pertes

Le Conseil d'Etat dans un arrêt rendu le 16 mai 2003 « société Télécoise », a admis que « si la succursale entretient avec le siège des relations commerciales favorisant le maintien ou le développement des activités en France de la société, celle-ci peut déduire de ses résultats imposables les pertes subies ou régulièrement provisionnées, résultant des aides apportées à la succursale dans le cadre de ses relations ». Seules sont visées les aides à caractère commercial, à l'exclusion des aides à caractère financier. Par ailleurs, il faut que ces aides aient pour objectif et pour résultat de développer le volume des affaires réalisées en France. Tel sera notamment le cas lorsque la société française fabrique des produits qui sont écoulés à l'étranger par le canal des succursales. Il est évident que la disparition des points de vente situés à l'étranger retentira automatiquement sur le niveau de la production effectué en France. De même, lorsqu'une banque française accorde des soutiens financiers à l'une de ses succursales étrangères en difficulté, les pertes qu'elle subit de ce fait sont déductibles de ses résultats imposables.

En conséquences, les pertes subies ou provisionnées par le siège sont déductibles si l'avance a été consentie :

- dans le cadre de relations commerciales entre le siège et la succursale
- et avec comme objectif le développement ou le maintien d'une activité exercée en France par le siège.

c) Déductions possibles

Un établissement peut déduire de ses résultats non seulement les dépenses qu'il a

³ article 209-I du CGI

exposées directement mais également une partie des dépenses exposées par le siège pour son compte. En ce sens, s'il ne peut y avoir versement de redevances, rien ne s'oppose en principe à ce qu'une quote part de redevances soit prise en compte au titre de « frais de siège ». Nous pouvons remarquer que l'Etat de situation de l'établissement risque de ne pas accepter que des sommes quittent son territoire sans être amputées de retenue à la source sous prétexte qu'il s'agit de frais de siège et non pas de redevances. Leur réaction consistera fréquemment soit à refuser la déduction des frais, soit à leur appliquer une retenue à la source (ce qui posera à l'Etat de résidence la question de savoir s'il accorde ou non un crédit d'impôt, en fonction des stipulations conventionnelles applicables).

Les intérêts peuvent également être déduits des comptes d'un établissement lorsqu'ils sont versés au siège. Tel est le cas des banques et des établissements de crédit.

Contrairement à une filiale, la succursale est considérée fiscalement comme non-résidente du pays d'implantation : elle fait ainsi l'objet de mesures discriminatoires au plan fiscal : non déductibilité de certains frais financiers, des intérêts et des redevances, taux d'imposition plus élevé dans certains pays.

- Les frais de sièges dépensés par l'entreprise pour la succursale, peuvent être déduits par cette dernière.
- Les intérêts dû au siège, par une succursale, suite à des prêts ou avances peuvent être déductibles (concerne les établissements de crédit et banques).

3) Liquidation de l'entité

L'entreprise n'est pas imposé sur les profits concernant la liquidation de l'établissement étranger. Une société dont le siège est en France peut aussi constituer des provisions pour risques à raison des créances qu'elle détient sur une filiale étrangère ou des prêts qu'elle lui a consentis lorsque l'irrecouvrabilité des sommes paraît probable, ou encore à raison des engagements qu'elle a pris en garantie des emprunts et dettes de cette même société, à condition que ces engagements aient constitué des opérations de gestion normale et qu'il paraît probable qu'ils seront exécutés.

La société mère est imposé sur le montant égal à la différence entre le produit perçu et les apports. En cas de dissolution de la filiale suivie de sa liquidation et du partage de l'actif net, la société mère française peut déduire de son bénéfice d'exploitation les pertes subies à cette occasion aussi bien du fait de l'irrecouvrabilité des créances qu'elle détenait sur la société dissoute et des prêts qu'elle pouvait lui avoir consentis que du fait de la mise en jeu des garanties qu'elle lui avait données (sauf acte anormal de gestion). Elle peut également tenir compte de la moins-value éventuellement subie sur ses titres de participation.

B) Dans le cadre d'une convention fiscale internationale

La plupart des conventions fiscales s'inspirent de la convention modèle de l'OCDE. Elles contiennent à la fois des définitions (celle de la résidence fiscale ou celle de l'établissement stable par exemple) et des méthodes pour éliminer les doubles impositions. Seul l'Etat sur lequel est implanté l'établissement stable peut imposer les résultats de cet établissement. Pour d'autres revenus (les dividendes, les intérêts, les redevances...), les conventions organisent un partage de l'imposition. Le droit d'imposer est accordé à l'Etat de la résidence, mais l'Etat de la source peut pratiquer une retenue ; dans ce cas la retenue à la source ouvre droit à un crédit d'impôt de façon à éliminer toute double

imposition. Chaque convention fiscale doit faire l'objet d'un examen particulier car les solutions ne sont pas toujours transposables.

Les distributions de dividendes doivent être examinées au cas par cas à la lumière des conventions fiscales internationales applicables. Le bénéfice des dispositions conventionnelles est subordonné à l'accomplissement de formalités.

La retenue à la source au taux de 25% pour les bénéfices réalisés en France par les sociétés étrangères, en présomption d'une distribution aux associés n'ayant pas leur domicile ou leur siège social en France, peut être écarté par une convention fiscale, ou en réduire le taux. Les conventions abaissent en général le taux des retenues à la source sur les distributions de dividendes.

Tableau de synthèse

Succursale

Statut juridique

- Absence de personnalité morale
Simple extension de l'entreprise
Absence de patrimoine
- Responsabilité illimitée du siège de l'entreprise
- Contrôle fiscal distinct de celui du siège mais possibilité d'un contrôle commun
- Absence d'autonomie juridique
Impossibilité de conclure des contrats pour son propre compte
Impossibilité de versement d'intérêts, de redevances

Statut fiscal

- Imposition dans le pays d'établissement⁵
- Bénéfices directement appréhendés par le siège (étant donné l'unicité de la personne juridique)
- déduction possible des frais de siège ou de pertes provisionnées (sous conditions)
- La liquidation de la succursale est une perte à la charge du siège

Filiale

Statut juridique

- Présence de personnalité morale
Personnalité juridique
Patrimoine propre
- Responsabilité limitée de la société mère⁴
- Contrôle fiscal distinct de celui de la société mère
- Autonomie juridique
Possibilité de conclure des contrats avec des tiers et également avec la société mère
Possibilité de versement d'intérêts, de redevances

Statut fiscal

- Imposition dans le pays d'établissement⁵
- Distribution des bénéfices sous forme de dividende à la société mère, avec en principe retenue à la source
- Possibilité de provision pour dépréciation de titre et d'abandon de créances (sous conditions)
- La liquidation de la filiale est une perte pour la société mère à hauteur du montant de ses apports

III. Le choix d'un régime fiscal dérogatoire

Les sociétés mères et entreprises sièges peuvent opter pour des régimes d'imposition dérogatoires au régime de droit commun. L'application de ces régimes est facultative. Le régime d'imposition mondial ou consolidé permet de soumettre en France des bénéfices ou pertes qui ne sont en principe pas rattachables à une exploitation en France. Ils restent néanmoins soumis à conditions :

- Nécessité d'un agrément ministériel
- Régime irrévocable pendant 5 ans avec un renouvellement par période de 3 ans.

A) Le régime du bénéfice mondial

Imposition en France :

- Des bénéfices et pertes de l'ensemble des exploitations directes de l'entreprise
- Situées en France ou à l'étranger

Ex : succursales, bureaux, comptoirs, usines, installations diverses non dotées d'une personnalité juridique distincte.

B) Le régime du bénéfice consolidé

Imposition en France :

- Des bénéfices et pertes de l'ensemble des exploitations directes et indirectes (filiales) de l'entreprise
- Situées en France ou à l'étranger
- Détenues à au moins 50 %.

C) Le régime mère fille

Le régime mère-fille permet d'éviter une double imposition sur le bénéfice réalisé par une filiale, taxé à son niveau et distribué sous forme de dividende à sa maison-mère puis imposé une deuxième fois au niveau de celle-ci.

La maison mère doit :

- Détenir depuis plus de 2 ans une participation supérieure à 5% dans une autre société
- Les dividendes versés par la filiale et provenant de bénéfices normalement imposés à son niveau remontent en quasi-franchise fiscale au niveau de la maison mère qui ne paye donc pas d'impôt à ce titre.

IV. Le choix du pays d'implantation

A) L'implantation dans l'Union européenne

La liberté d'implantation d'une succursale ou d'une filiale est entière⁶

Une directive du 23 juillet 1990 prévoit la suppression des retenues à la source et les doubles impositions lorsque deux sociétés soumises à l'IS résident fiscalement dans l'Union. Lorsque la société résidente française ne peut pas bénéficier du régime communautaire elle peut opter pour le régime des sociétés mères et filiales afin d'être exonérée d'impôt sur les sociétés au titre de ses bénéfices. La convention s'applique lorsque :

- Aux fins de l'imposition, les bénéfices inclus dans les bénéfices d'une entreprise d'un Etat contractant sont ou seront probablement inclus également dans les bénéfices d'une entreprise d'un autre Etat contractant.
- Un établissement stable d'une entreprise d'un Etat contractant situé dans un autre Etat contractant sera considéré comme une entreprise de l'Etat dans lequel il sera situé. Ses dispositions s'appliqueront également lorsqu'une quelconque des entreprises concernées aura subi des pertes au lieu de réaliser des profits. Elles s'appliqueront aux seuls impôts sur le revenu.

Les dispositions du 1 de l'article 115 quinquies du Code général des impôts sont neutralisées lorsque la société étrangère a son siège de directive effective dans un Etat membre de la Communauté européenne à condition

- qu'elle y soit passible de l'impôt sur les sociétés sans possibilité d'option et sans en être exonérée.

Nous pouvons par ailleurs indiquer que la CJCE, dans l'arrêt « Marks & Spencer » du 13 décembre 2005 a décidé que le régime anglais de consolidation fiscale (« group relief »), permettant le transfert de pertes uniquement entre filiales résidentes au Royaume-Uni, n'est pas en soi contraire à la législation communautaire. Cependant, ce régime constitue une mesure restrictive disproportionnée en ce qu'il ne prend pas en considération les pertes des filiales résidentes de l'Union européenne dans le cas où ni la filiale, ni un tiers ne peuvent les utiliser dans leur pays de résidence.

6 CJCE, 28 janvier 1986, COMMISSION c/ FRANCE : la Cour de justice a indiqué que: « L'article 52 du traité CE vise ainsi à assurer le bénéfice du traitement national à tout ressortissant qui s'établit, ne serait-ce qu'à titre secondaire, dans un autre Etat membre pour y exercer une activité non salariée et interdit toute discrimination fondée sur la nationalité résultant des législations en tant que restriction à la liberté d'établissement ».

B) L'implantation dans un pays à fiscalité privilégiée

L'article 209 B du CGI permet à l'administration d'imposer en France les résultats des filiales et des succursales implantées dans des paradis fiscaux. Le texte distingue selon que l'implantation a lieu à l'intérieur ou à l'extérieur de l'Union européenne.

- Dans le premier cas, la liberté d'établissement est en principe sauvegardée. L'administration est cependant autorisée à invoquer les dispositions de l'article 209 B lorsque l'implantation dans un autre Etat de l'Union européenne constitue un montage artificiel dont le but serait de contourner la législation fiscale française⁷. Le montage artificiel ainsi visé est une notion moins restrictive que celle de l'abus de droit. L'abus de droit ne sanctionne que les montages dont la motivation est exclusivement fiscale ; en droit communautaire, on se contente de motivations essentiellement fiscales.
- Dans le second cas, l'article 209 B-I et I bis du CGI taxe en France les bénéfices réalisés à l'étranger par une entreprise, société ou groupement exploité par une entreprise ou filiale d'une entreprise soumise en France à l'impôt sur les sociétés, lorsque le régime fiscal de l'entité étrangère est privilégié au sens mentionné à l'article 238 A. La société mère française supporte l'impôt sur les sociétés en France sur les résultats bénéficiaires de l'entreprise ou de la société étrangère, dans la proportion des droits qu'elle y détient. Les bénéfices ainsi déterminés font l'objet d'une imposition séparée. Mais les organismes en cause ne sont pas soumis à l'impôt sur les sociétés en France dans des conditions de droit commun et ne peuvent pas être intégrés, même si leur capital est détenu à au moins 95 % par une société membre du groupe. Les sociétés française imposées séparément sur les bénéfices de leurs filiales étrangères entrant dans le cadre de l'article 209 B doivent établir une déclaration fiscale distincte et acquitter l'impôt exigible.

Ainsi, les personnes morales établies en France et passibles de l'impôt sur les sociétés, qui exploitent une entreprise ou détiennent une entité juridique située dans un pays à régime fiscal privilégié (Impôt inférieur de plus de 50% à l'impôt français), seront imposables, sous réserve de l'application des conventions fiscales, soit à l'impôt sur les sociétés, soit à l'impôt sur les bénéfices ou encore au titre des revenus de capitaux mobiliers de cette entreprise/entité juridique lorsque les dites personnes morales françaises détiendront directement ou indirectement (ex. par l'intermédiaire de filiales, sociétés sœurs, salariés, dirigeants, conjoints, ascendants, descendants, partenaire commercial avec lequel il existe un lien de dépendance économique...) plus de 50% (5% dans certains cas) des actions, parts, droits financiers ou droits de vote de cette entité juridique.

Conditions tenant au contrôle de l'entité :

- la société française doit posséder, directement ou indirectement, plus de 50 % des actions, parts, droits financiers ou droits de vote

⁷ Le 12 septembre 2006 (Cadbury Schweppes), la Cour de Justice des Communautés Européennes a jugé qu'une législation anti-évasion fiscale (Législation UK au cas particulier) par laquelle une société mère est taxée sur les bénéfices de sa filiale est contraire aux libertés fondamentales prévues par le traité de Rome (art. 43 et art. 48 CE) sauf lorsque la filiale n'exerce pas une activité économique effective dans l'Etat membre dans lequel elle est implantée (Montage purement artificiel dans un but d'évasion fiscale).

- lorsque plusieurs sociétés agissent de concert, le seuil de détention est abaissé à 5%
- Peu importe la forme juridique de la filiale, le texte visant toute personne morale, organisme, fiducie ou institution comparable

L'impôt acquitté dans l'état à régime fiscal privilégié par l'entreprise ou l'entité juridique est imputable, à concurrence du pourcentage de détention, sur l'impôt sur les sociétés dû par la personne morale établie en France.

Ce régime ne trouve pas à s'appliquer dans 3 cas:

- L'entreprise ou l'entité est établie ou constituée dans un état de la Communauté européenne.
- Il peut être démontré à l'administration fiscale française que le choix du lieu d'exploitation n'a pas pour but de contourner la législation fiscale française.
- Les bénéfices proviennent d'une activité industrielle ou commerciale effective exercée sur le territoire de l'Etat à régime fiscal privilégié.